

DECIZIA NR. 148

Direcția generală a finanțelor publice Brașov, Biroul de soluționare a contestațiilor a fost sesizată de către Direcția Controlului Fiscal Brașov, privind soluționarea contestației depusă de SC, înregistrată la D.G.F.P. Brasov.

Contestația a fost formulată împotriva măsurilor stabilite de organele de control ale Direcției Controlului Fiscal Brașov, în raportul de inspecție fiscală și Decizia de impunere prin care nu au fost luate în considerare la calculul accesoriilor aferente impozitelor și taxelor datorate bugetului de stat, suma reprezentând dobânzi și penalități achitate în anul 2004 conform extrasului de cont emis de Trezoreria Brașov.

Contestația este depusă în termenul legal prevăzut de art.176 din O.G. nr.92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.174,175 și 176 din O.G. nr.92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, D.G.F.P. Brașov este investită cu soluționarea pe fond a contestației formulate de către SC.

I. SC formulează contestație împotriva Raportului de inspecție fiscală pentru suma de reprezentând dobânzi și penalități datorate și achitate de către petentă și neluate în considerare la calculul dobânzilor și penalităților de organul de inspecție fiscală.

Petenta menționează că organul de inspecție fiscală a calculat dobânzi și penalități aferente impozitului pe venit din salarii și TVA de plată conform anexelor nr.6 și 7 din raportul de inspecție fiscală dar nu a luat în considerare la calculul acestora dobânzile și penalitățile achitate în anul 2004 astfel:

-suma x reprezentând dobânzi aferente impozitului pe venituri din salarii conform notei contabile și extrasului de cont emis de Trezoreria Brașov

-suma Y reprezentând penalități aferente impozitului pe venituri din salarii conform notei contabile și extrasului de cont emis de Trezoreria Brașov

-suma z reprezentând dobânzi aferente TVA conform notei contabile și extrasului de cont emis de Trezoreria Brașov

-suma a reprezentând dobânzi aferente TVA conform notei contabile și extrasului de cont emis de Trezoreria Brașov

-suma b reprezentând penalități aferente TVA conform notei contabile și extrasului de cont emis de Trezoreria Brașov

Pentru considerentele mai sus arătate petenta a solicitat admiterea contestației pentru suma reprezentând dobânzi și penalități aferente impozitului pe venituri din salarii și TVA achitate bugetului de stat conform notelor contabile și extraselor de cont emise de Trezoreria Brașov și anexate în copie la dosarul cauzei.

II.Prin raportul de inspecție fiscală, organul de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P.Brașov a colectat suplimentar impozit pe profit potrivit prevederilor Legii nr.414/2002 privind impozitul pe profit și Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, TVA potrivit prevederilor O.U.G. nr.17/2000 privind TVA, Legii nr.345/2002 privind TVA, Legea 571/2003 privind Codul fiscal și a calculat dobânzi și penalități aferente impozitelor și taxelor de plată conform prevederilor O.G. nr.61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare și O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

Prin Decizia de impunere, organul de inspecție fiscală a stabilit în sarcina petentei TVA de plată suplimentară, dobânzi aferente TVA de plată, penalități aferente TVA de plată

potrivit prevederilor O.U.G. nr.17/2000 privind TVA, Legii nr.345/2002 privind TVA, Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

De asemenea, organul de inspecție fiscală a stabilit în sarcina petentei impozit pe profit suplimentar și a calculat dobânzi aferente impozitului pe profit de plată și penalități aferente impozitului pe profit de plată.

III. Luând în considerare constatările organului de inspecție fiscală, susținerile petentului, documentele aflate la dosarul cauzei precum și prevederile actelor normative în vigoare în perioada supusă verificării se rețin următoarele:

Perioada verificată:01.01.2002 - 31.12.2004.

1.Referitor la dobânzile și penalitățile aferente TVA de plată, contestate de către petentă, precizăm:

Cauza supusă soluționării D.G.F.P.Brașov, este de a verifica dacă petenta datorează bugetului de stat dobânzi și penalități aferente TVA de plată stabilite de organul de inspecție fiscală prin Decizia de impunere în condițiile în care din documentele existente la dosarul cauzei și situația privind evidența pe plătitor rezultă că dobânzile și penalitățile mai sus amintite au fost achitate bugetului de stat.

În fapt, organul de inspecție fiscală prin raportul de inspecție fiscală și Decizia de impunere a stabilit suplimentar TVA și a calculat dobânzi și penalități aferente TVA de plată datorată de petenta la 31.12.2004.

În contestația formulată petenta susține că la calculul dobânzilor și penalităților aferente TVA de plată conform anexei 6 din raportul de inspecție fiscală, organul de inspecție fiscală nu a luat în considerare plățile efectuate în anul 2004 conform notelor contabile și extraselor de cont emise de Trezoreria Brașov.

Analizând documentele existente la dosarul cauzei, respectiv anexa 6 privind calculul dobânzilor și penalităților aferente TVA de plată raportat prin deconturile de TVA pe perioada 01.01.2002-15.04.2005 și copiile notelor contabile și extraselor de cont emise de Trezoreria Brașov și depuse de petentă în susținere la dosarul cauzei, rezultă că organul de inspecție fiscală nu a luat în considerare plățile efectuate de către petentă reprezentând dobânzi și penalități aferente plății cu întârziere a obligațiilor curente reprezentând TVA raportat prin deconturile de TVA lunare comunicate de Serviciu Colectare și Executare Silită din cadrul A.F.P. Brașov prin titlu executoriu și adresa de înființare a popririi.

Din "Fișa sintetică"-privind evidența pe plătitor rezultă că SC a achitat suma cu titlu de dobândă aferentă TVA , suma cu titlu de dobândă aferentă TVA și suma reprezentând penalități aferente TVA.

Având în vedere documentele existente la dosarul cauzei, respectiv notele contabile, extrasele de cont emise de Trezoreria Brașov, fișa sintetică privind evidența analitică pe plătitor a SC și faptul că organul de inspecție fiscală nu a luat în considerare la calculul dobânzilor și penalităților aferente TVA de plată achitată de petentă conform documentelor mai sus menționate urmează a se admite contestația pentru suma reprezentând dobânzi și penalități aferente TVA de plată urmând ca în temeiul prevederilor art.185 alin.(1) și (2) din O.G. nr. 92/2003 privind codul de procedură fiscală să se procedeze la anularea parțială a Deciziei de impunere pentru suma reprezentând dobânzi și suma reprezentând penalități aferente TVA de plată.

În drept, art.185 alin.(1) și (2) din O.G. nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, precizează:

“Soluții asupra contestației

(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.

(2) În cazul admiterii contestației se decide, după caz, anularea totală sau parțială a actului atacat.”

2.Referitor la dobânzile și penalitățile aferente impozitului pe venituri din salarii contestate de petentă, precizăm:

Cauza supusă soluționării D.G.F.P. Brașov este dacă Biroul de soluționare a contestațiilor se poate investi cu soluționarea pe fond a acestui capăt de cerere în condițiile în care pentru dobânzile și penalitățile, contestate de petentă, nu a fost emis un titlu de creanță.

În fapt, prin raportul de inspecție fiscală organul fiscal din cadrul D.C.F. Brașov nu a stabilit diferențe suplimentare de impozit pe venit din salarii față de impozitul pe venit din salarii constituit de către petentă, astfel că în anexa 7 au calculat dobânzi și penalități aferente impozitului pe venit din salarii de plată conform bilanței de verificare la 31.12.2004.

Dobânzile și penalitățile calculate de organul de inspecție fiscală prin raportul de inspecție fiscală au fost generate de neplata în termen a impozitului pe venit din salarii constituit de către petentă.

În contestația formulată petenta susține că a achitat dobânzi și penalități conform notei contabile și extrasului de cont emis de Trezoreria Brașov pe care organul de inspecție fiscală nu le-a luat în considerare la calculul dobânzilor și penalităților stabilite prin anexa 7.

Din “Fișa sintetică” privind evidența analitică pe plătitor a SC rezultă că petenta a achitat dobânzile și penalitățile aferente impozitului pe venituri din salarii.

În drept, art.106 și 107 din O.G. nr 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, coroborat cu punctul nr.107.1 din H.G. nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, precizează:

-art.106 din O.G. nr 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală

(1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției, din punct de vedere factual și legal.

(2) Dacă, ca urmare a inspecției, se modifică baza de impunere, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere.

-art.107 din O.G. nr 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală

"(2) Colectarea creanțelor fiscale se face în temeiul unui titlu de creanță sau al unui titlu executoriu, după caz."

-punctul nr.107.1 din H.G. nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală

"Titlul de creanță este actul prin care, potrivit legii, se stabilește și se individualizează obligația de plată privind creanțele fiscale, întocmit de organele competente sau de alte persoane îndreptățite potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:

a) decizia de impunere emisă de organele competente, potrivit legii;

b) declarația fiscală, angajamentul de plată sau documentul întocmit de plătitor prin care acesta declară obligațiile fiscale, în cazul în care acestea se stabilesc de către plătitor, potrivit legii;

c) decizia prin care se stabilește și se individualizează suma de plată, pentru creanțele fiscale accesorii, reprezentând dobânzi și penalități de întârziere, stabilite de organele competente;

În O.M.F. nr.1109/2004 privind aprobarea formularului "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală" în Instrucțiunile de completare a formularului, se precizează:

"1. "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală" reprezintă actul administrativ emis de organele de inspecție fiscală în aplicarea prevederilor legale privind stabilirea obligațiilor fiscale suplimentare de către inspecția fiscală."

Pentru cazul în speță sunt aplicabile și prevederile art.42 alin.(2) din O.G. nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, care precizează:

"Actul administrativ fiscal cuprinde următoarele elemente:

d) obiectul actului administrativ fiscal;

i) posibilitatea de a fi contestat, termenul de depunere a contestației și organul fiscal la care se depune contestația;"

Având în vedere prevederile legale invocate mai sus rezultă că raportul de inspecție fiscală prin care au fost calculate dobânzi și penalități aferente impozitului pe venitul din salarii datorat de contribuabil conform evidenței contabile nu reprezintă titlu de creanță susceptibil a fi contestat întrucât organul fiscal nu a emis decizie de impunere în acest sens, obligațiile în speță fiind cuprinse deja în evidența analitică pe plătitor.

În consecință, raportul de inspecție fiscală nu este susceptibil de a fi contestat iar contestația formulată împotriva unui act care nu este titlu de creanță, act administrativ fiscal, este fără obiect potrivit art.174 alin.(1) și (2) din O.G. nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală care precizează:

"(1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii.

(2) Este îndreptățit la contestație numai cel care consideră că a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal."

Totodată, pct.121 din Legea nr.174/2004 pentru aprobarea O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, precizează:

"(1^A) Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emiteră a actului administrativ fiscal."

Având în vedere faptul că organul de inspecție fiscală nu a emis un act administrativ fiscal pentru dobânzile și penalitățile calculate prin anexa 7 la raportul de inspecție fiscală iar petenta a formulat contestație împotriva unui act care nu constituie titlu de creanță urmează a se respinge contestația ca fiind fără obiect pentru suma reprezentând dobânzi aferente impozitului pe venit din salarii și pentru suma reprezentând penalități aferente impozitului pe venit din salarii.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul O.M.F. nr.1109/2004 privind aprobarea formularului "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală", pct.121 din Legea nr.174/2004 pentru aprobarea O.G.

nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, art.42, 106, 107 și 185 din O.G. nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală se,

DECIDE

1.Admiterea contestației formulată de către SC pentru suma reprezentând dobânzi și suma reprezentând penalități aferente plății cu întârziere a obligațiilor reprezentând TVA achitate de către petenta și neluate în considerare de către organul fiscal la calculul dobânzilor și penalităților aferente obligațiilor curente cu titlu de TVA de plată pe perioada verificată.

2.Respingerea contestației ca fiind fără obiect pentru suma reprezentând dobânzi și suma reprezentând penalități aferente impozitului pe venit din salarii.

Prezenta decizie poate fi atacată în termen legal prevăzut de Legea contenciosului administrativ nr.554/2004.